

Gestão do Custo de Arrecadação Tributária: um Estudo de Caso

Alfredo Eduardo Kirchner

Resumo:

O déficit público tem sido o grande obstáculo para a alavancagem do crescimento econômico do país. A sua contenção tem sido vista como primordial, e muitos governos não tem medido esforços para combatê-lo, contudo ele tem se mostrado com imensa resistência. Este estudo apresenta através de um caso prático, como a administração pública pode gerir melhor os recursos disponíveis, visando a busca de mais recursos sem contudo aumentar a já famigerada carga tributária existente, maximizando, assim, os recursos públicos frente a imensidão de gastos, frutos do tão combatido déficit público, e diminuindo a dependência municipal dos recursos advindos das esferas superiores. Responder a questão: Como combater o déficit público? Não é algo tão simples, entretanto pequenas respostas na gestão de custos, como a descrita neste artigo, somadas no conjunto de ações governamentais poderão encontrar uma solução satisfatória a este conflito, que tem se apresentado em muitos lugares deste país.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Público*

Gestão do Custo de Arrecadação Tributária: um Estudo de Caso

Autor: Alfredo Eduardo Kirchner
UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos

Resumo:

O déficit público tem sido o grande obstáculo para a alavancagem do crescimento econômico do país. A sua contenção tem sido vista como primordial, e muitos governos não tem medido esforços para combatê-lo, contudo ele tem se mostrado com imensa resistência.

Este estudo apresenta através de um caso prático, como a administração pública pode gerir melhor os recursos disponíveis, visando a busca de mais recursos sem contudo aumentar a já famigerada carga tributária existente, maximizando, assim, os poucos recursos públicos frente a imensidão de gastos, frutos do tão combatido déficit público, e diminuindo a dependência municipal dos recursos advindos das esferas superiores.

Responder a questão: Como combater o déficit público? Não é algo tão simples, entretanto pequenas respostas na gestão de custos, como a descrita neste artigo, somadas no conjunto de ações governamentais poderão encontrar uma solução satisfatória a este conflito, que tem se apresentado em muitos lugares deste país.

1.Introdução

O setor público é visto por muitos como um grande problema para a sociedade, muito disto se deve a imensas extravagâncias efetivadas por uma parcela considerável de entes governamentais, mas a forma de sociedade que conhecemos necessita de um poder governamental instituído.

A gestão eficaz de custos no setor público pode ser uma das formas de se alterar o quadro anteriormente descrito, uma vez que com esta os famigerados desperdícios tendem a se extinguir, obtendo-se um melhor aproveitamento dos recursos públicos.

Gerir os custos públicos, sejam eles de pessoal, material de expediente, capacidade intelectual ou grandes obras públicas, não só de uma forma eficiente, mas com eficácia, é o que tem sido buscado pela chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

Ações que visam esta melhoria de gerência tem sido encontradas antes mesmo da existência da Lei Complementar nº 101/2000, como é o caso estudado neste artigo, que iniciou-se no ano de 1998.

2.Objetivos

O déficit público muito tem atormentado os governos, todos os dias é possível encontrar notícias nos jornais que invariavelmente culminam na questão financeira dos mesmos, seja lá qual for a esfera governamental.

Encontrar casos onde pequenas atitudes tem contribuído para o saneamento do problema e reportar isto para a sociedade é tarefa de todo cidadão empenhado no bem comum da comunidade.

O município de Novo Hamburgo criou um sistema que auxilia na redução deste grande problema que ronda nossa porta a toda hora com novos aumentos de carga tributária.

Saber como o referido sistema funciona e por que ele foi implantado, descrevendo-o na maior quantidade de detalhes possíveis, é o que busca este estudo.

3.Relevância do estudo

A seriedade no trato da coisa pública tem sido alvo de diversos estudos. Tal fato tem se intensificado após publicação da LRF, prova disto são três livros editados pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - CRCRS, intitulados *A despesa pública: alguns enfoques preambulares*, *Os municípios e a Lei de Responsabilidade Fiscal: perguntas e respostas* e *Guia de orientação para as prefeituras*, estes dois últimos cedidos para impressão pelo BNDES - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social com autorização dos autores.

Com o advento da LRF a gestão pública precisa ser observada com mais profissionalismo, até por questões de ordem penal, mas a coisa pública muitas vezes é tida como algo sem dono, na verdade o que é público é *de todos* e não *de ninguém*, por isto deve ser preservado e inverter estes conceitos é função de todos.

Estudos que corroborem com estas necessidades são de extrema importância, e a divulgação de ações bem sucedidas é que pode disseminar idéias que melhorem o desempenho na gestão pública.

4.Método de pesquisa

O método de pesquisa a ser desenvolvido é o estudo de caso. Para Yin(2001) esta estratégia de pesquisa tem sido utilizada em muitas situações relacionadas a pesquisa na administração pública.

Responder a questões como e por que é o que se busca em estudo de caso, desta forma descrito por Yin(2001) em seu livro.

O estudo de caso desenvolvido trata-se do tipo descritivo, assim como vem a explicar Yin(2001), em sua obra intitulada estudo de caso: planejamento e método, pois este estudo busca descrever como os custos de arrecadação tem sido geridos na administração municipal de Novo Hamburgo.

5.Referencial teórico

Para Hansen e Mowen(2001) custo é o valor em dinheiro, sacrificado para produtos e serviços que se espera que tragam um benefício atual ou futuro para a organização.

Do ponto de vista do serviço público poder-se-ia depreender que em se tratando de arrecadação, os esforços despendidos que são mensurados em

dinheiro, com o fim de propiciar uma melhor e mais eficiente arrecadação, devem ser tratados como custo de arrecadação.

Para Hansen e Mowen(2001) planejamento requer o estabelecimento de objetivos e a identificação dos métodos para realizar esses objetivos.

Miller e Vollmann(1985) trazem a idéia de que: *One of the most frequently discussed ways to reduce the overhead costs associated with the hidden factory is automation*, e transpondo esta idéia ao setor público, é possível verificar que a redução dos custos passa necessariamente pela automação, e neste estudo de caso observar-se-á que a automação foi e é a forma encontrada para minimizar custos e maximizar receitas, sem desprendimentos financeiros.

Segundo Eliseu Martins(2003), o conhecimento de custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzir os custos ou não.

A Lei nº 4320/64, trata simplesmente do termo despesa, separando em dois grandes grupos despesas correntes e despesas de capital, conforme nos explica Cruz(2003).

A LRF, também apresenta o termo despesa pública, e utiliza termos como despesa total com pessoal, assim explica Khair(2001) em sua obra.

No setor público, o termo custo não é muito utilizado, porém mesclando o conceito de Eliseu Martins com o trazido pelas aduzidas leis, poder-se-ia depreender que os desembolsos tidos com pessoal e material de expediente da arrecadação, são custos de arrecadação, uma vez que, são valores despendidos na obtenção de recursos.

Os recursos públicos devem ser geridos com eficácia e não economizados ao ponto de se pensar que a despesa pública é um mal, e ter uma extrema aversão a ela, estas ponderações são trazidas por Nascimento(2001), que ainda acrescenta, a LRF surgiu da necessidade que os governos tem em gerar superávits, e esta advém da questão da taxa de juros, a qual tende a cair quando o Estado gera superávits primários e os utiliza para amortizar sua dívida, e com isto reduz a necessidade de captar recursos, conseqüentemente, com maior volume de capital no mercado a taxa de juros cai e o investimento privado tende a ser canalizado para as atividades produtivas. Nascimento(2001), também pondera que, o importante é lograr racionalmente o maior rendimento com o mínimo de meios.

Destas explanações que Nascimento faz, deve-se aduzir que, a excelência na gestão de custos no setor público esta no perfeito gerenciamento dos recursos disponíveis sem lograr desperdícios.

Em consonância com o que enuncia Kaplan(1988), onde nenhum simples sistema pode responder adequadamente as necessidades de um sistema de custos, é possível constatar que um método como o estudado neste artigo, não suplantará todas necessidades na gestão dos custos de arrecadação, até porque este trata de um imposto somente, o ISSQN, que passa a ser definido.

A Constituição Federal do Brasil em seu artigo 156 estabelece as competências tributárias para os municípios, e no inciso III institui o imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISSQN, o qual faz parte deste estudo.

O Decreto-Lei nº 406/68, que tem força de Lei Complementar, em seu artigo 8º define o fato gerador do ISSQN como a prestação de serviço constante da lista anexa ao referido diploma legal. Já Sérgio Pinto Martins(2003) define o ISSQN como um imposto sobre a circulação econômica de serviços.

6. Números Nacionais

Situar o caso em estudo na esfera nacional, é importante para se ter uma visão ampliada da realidade que circunda o estudo.

As tabelas 1 e 2 apresentam o comportamento do referido imposto em cidades brasileiras com população entre 200 mil e 300 mil habitantes, tomando-se por base os dados populacionais do censo demográfico do ano de 2000 efetuado pelo IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, visto que o município alvo do estudo possui população de 236.193 habitantes segundo o mesmo levantamento.

Os valores referidos nas colunas *total (x1.000)* foram obtidos junto a fazenda nacional ou com os próprios municípios, correspondendo a receita anual do referido imposto na respectiva cidade. Assim, o ISSQN *per capita* foi obtido pela simples razão entre a receita anual e a população do município alvo.

Desta forma, a colocação referida nas tabelas diz respeito a arrecadação *per capita* do ISSQN no correspondente ano. O que é importante ressaltar é que o município de Novo Hamburgo, alvo do estudo, no ano de 1997 estava na 12ª colocação e em 2001 encontrava-se na 9ª colocação.

Poderia surgir neste ponto a seguinte questão: Por que não estudar cidades como Barueri que está em primeiro? Observando o caso específico, é possível descobrir que esta cidade possuía uma alíquota reduzida de 0,5% para o *leasing*. Com isto, muitos bancos transferiram suas operações para a mesma, surgindo então, uma guerra fiscal entre a cidade de São Paulo e Barueri, o que pode ser objeto de outro estudo, que diria respeito a guerra fiscal e não a gestão de custo na arrecadação.

Tabela 1:

Municípios	UF	População em 2000	ISS em 2001			ISS em 2000			ISS em 1999		
			Total (x1.000)	per capita	Colocação	Total (x1.000)	per capita	Colocação	Total (x1.000)	per capita	Colocação
Barueri	SP	208.281	91.141	437,59	1º	77.767	373,38	1º	67.137	322,34	1º
Vitória	ES	292.304	67.438	230,71	2º	59.909	204,95	2º	51.021	174,55	2º
Volta Redonda	RJ	242.063	23.908	98,77	3º	19.046	78,68	3º	15.863	65,53	3º
Guarujá	SP	264.812	20.018	75,59	4º	15.609	58,94	4º	16.137	60,94	4º
Petrópolis	RJ	286.537	21.017	73,35	5º	16.428	57,33	5º	15.893	55,47	5º
Blumenau	SC	261.808	17.820	68,07	6º	14.846	56,71	6º	12.776	48,80	7º
Maringá	PR	288.653	18.864	65,35	7º	7.020	24,32	16º	2.853	9,88	28º
São José dos Pinhais	PR	204.316	10.795	52,83	8º	10.006	48,97	8º	8.137	39,83	9º
Novo Hamburgo	RS	236.193	12.461	52,76	9º	10.890	46,11	9º	8.223	34,81	10º
Embu	SP	207.663	9.862	47,49	10º	10.965	52,80	7º	9.079	43,72	8º
Limeira	SP	249.046	11.008	44,20	11º	8.898	35,73	13º	6.341	25,46	13º
Taubaté	SP	244.165	9.926	40,65	12º	8.614	35,28	14º		0,00	37º
Ipatinga	MG	212.496	8.434	39,69	13º	8.916	41,96	10º	10.502	49,42	6º
Boa Vista	RR	200.568	7.677	38,28	14º	8.113	40,45	12º	5.309	26,47	12º
Cascavel	PR	245.369	8.656	35,28	15º	10.028	40,87	11º	7.627	31,08	11º
Rio Branco	AC	253.059	8.079	31,93	16º	5.985	23,65	19º	4.319	17,07	19º
Santa Maria	RS	243.611	7.007	28,76	17º	5.874	24,11	17º		0,00	38º
Macapá	AP	283.308	8.072	28,49	18º	4.475	15,80	31º	3.782	13,35	25º
Foz do Iguaçu	PR	258.543	7.351	28,43	19º	6.939	26,84	15º	5.806	22,46	14º
Ponta Grossa	PR	273.616	7.344	26,84	20º	5.438	19,87	23º	5.433	19,86	15º
Mossoró	RN	213.841	5.413	25,31	21º	4.629	21,65	20º	3.882	18,15	18º
Franca	SP	287.737	7.262	25,24	22º	6.833	23,75	18º	5.359	18,62	16º
Anápolis	GO	288.085	6.894	23,93	23º	6.154	21,36	21º	3.794	13,17	26º
Uberaba	MG	252.051	5.907	23,44	24º	5.296	21,01	22º	4.579	18,17	17º
Várzea Grande	MT	215.298	4.674	21,71	25º	4.176	19,40	25º	2.341	10,87	27º
Petrolina	PE	218.538	4.593	21,02	26º	3.814	17,45	28º	3.228	14,77	22º
Governador Valadares	MG	247.131	5.177	20,95	27º	4.488	18,16	26º	3.897	15,77	20º
Vitória da Conquista	BA	262.494	5.430	20,69	28º	4.605	17,54	27º	3.919	14,93	21º
Gravataí	RS	232.629	4.462	19,18	29º	3.990	17,15	29º		0,00	39º
Magé	RJ	205.830	3.846	18,69	30º	2.924	14,21	32º		0,00	40º
Suzano	SP	228.690	4.214	18,43	31º	3.914	17,11	30º	3.251	14,22	24º
Itaquaquecetuba	SP	272.942	4.729	17,33	32º	5.334	19,54	24º	3.922	14,37	23º
Caruaru	PE	253.634	3.696	14,57	33º	2.977	11,74	33º	2.273	8,96	30º
Imperatriz	MA	230.566	2.466	10,70	34º	2.187	9,49	35º	2.031	8,81	31º
Paulista	PE	262.237	2.747	10,48	35º		0,00	41º		0,00	41º
Ilhéus	BA	222.127	1.993	8,97	36º	2.595	11,68	34º	2.023	9,11	29º
Juazeiro do Norte	CE	212.133	1.732	8,16	37º	1.084	5,11	38º	958	4,52	34º
Santarém	PA	262.538	2.069	7,88	38º	1.215	4,63	39º	1.067	4,06	35º
Caucaia	CE	250.479	1.774	7,08	39º	2.251	8,99	36º	1.847	7,37	32º
Viamão	RS	227.429	1586	6,97	40º	1279	5,62	37º	1065	4,68	33º
Ribeirão das Neves	MG	246.846	723	2,93	41º	613	2,48	40º	635	2,57	36º

Tabela 2:

Municípios	UF	População em 2000	ISS em 1998			ISS em 1997		
			Total (x1.000)	per capita	Colocação	Total (x1.000)	per capita	Colocação
Barueri	SP	208.281	65.205	313,06	1º	49.863	239,40	1º
Vitória	ES	292.304	51.305	175,52	2º	46.990	160,76	2º
Volta Redonda	RJ	242.063	15.754	65,08	3º	13.536	55,92	4º
Guarujá	SP	264.812	16.064	60,66	4º	14.919	56,34	3º
Petrópolis	RJ	286.537	14.343	50,06	7º	12.134	42,35	7º
Blumenau	SC	261.808	13.146	50,21	6º	13.176	50,33	6º
Maringá	PR	288.653	6.307	21,85	15º	9.496	32,90	9º
São José dos Pinhais	PR	204.316	7.113	34,81	9º	5.605	27,43	14º
Novo Hamburgo	RS	236.193	6.562	27,78	11º	7.119	30,14	12º
Embu	SP	207.663	10.738	51,71	5º	11.185	53,86	5º
Limeira	SP	249.046	6.682	26,83	13º	7.559	30,35	11º
Taubaté	SP	244.165		0,00	37º	7.329	30,02	13º
Ipatinga	MG	212.496	8.890	41,84	8º	8.948	42,11	8º
Boa Vista	RR	200.568	4.955	24,70	14º	5.043	25,14	16º
Cascavel	PR	245.369	7.935	32,34	10º	6.422	26,17	15º
Rio Branco	AC	253.059	3.582	14,15	25º	3.889	15,37	25º
Santa Maria	RS	243.611		0,00	38º	4.267	17,52	20º
Macapá	AP	283.308	4.691	16,56	20º	5.293	18,68	19º
Foz do Iguaçu	PR	258.543	7.039	27,23	12º	7.967	30,81	10º
Ponta Grossa	PR	273.616	5.740	20,98	16º	5.572	20,36	17º
Mossoró	RN	213.841	3.875	18,12	19º	3.659	17,11	21º
Franca	SP	287.737	4.392	15,26	23º	4.437	15,42	24º
Anápolis	GO	288.085	4.150	14,41	24º	3.535	12,27	27º
Uberaba	MG	252.051	5.148	20,42	17º	5.039	19,99	18º
Várzea Grande	MT	215.298	1.941	9,02	29º	2.045	9,50	30º
Petrolina	PE	218.538	4.133	18,91	18º	2.735	12,51	26º
Governador Valadares	MG	247.131	4.060	16,43	21º	3.896	15,76	23º
Vitória da Conquista	BA	262.494	3.403	12,96	26º	2.644	10,07	29º
Gravataí	RS	232.629		0,00	39º	2.435	10,47	28º
Magé	RJ	205.830		0,00	40º	1.156	5,62	33º
Suzano	SP	228.690	3.610	15,79	22º	3.646	15,94	22º
Itaquaquecetuba	SP	272.942	2.911	10,67	28º	1.433	5,25	34º
Caruaru	PE	253.634	2.034	8,02	30º	1.684	6,64	31º
Imperatriz	MA	230.566	1.667	7,23	32º		0,00	41º
Paulista	PE	262.237		0,00	41º	933	3,56	37º
Ilhéus	BA	222.127	2.568	11,56	27º	1.459	6,57	32º
Juazeiro do Norte	CE	212.133	906	4,27	34º	879	4,14	36º
Santarém	PA	262.538	1.175	4,48	33º	878	3,34	38º
Caucaia	CE	250.479	1.849	7,38	31º	1.075	4,29	35º
Viamão	RS	227.429	964	4,24	35º	740	3,25	39º
Ribeirão das Neves	MG	246.846	641	2,60	36º	600	2,43	40º

7.0 caso

No município de Novo Hamburgo, estado do Rio Grande do Sul, no passado ano de 1998 iniciou-se um processo com planejamento visando gerir melhor os custos de arrecadação, gerenciando as informações fiscais de forma mais consistente e buscando com o melhor gerenciamento uma maximização de resultados fiscais, reduzindo custos de arrecadação e proporcionando o aumento da mesma, sem contudo aumentar a carga tributária.

Em maio de 1997 foi reduzida a alíquota do ISSQN de 3,5% para 2,0% para a maior parte dos serviços, extinguindo-se a alíquota de 3,5%.

Esta redução gerou uma queda de arrecadação, como é possível verificar na tabela 3.

Em 1996 foram 7.391 mil arrecadados, em 1997 ocorreu uma queda para 7.119 mil e em 1998, quando já não existia mais nenhum mês com alíquota a 3,5% a queda foi maior ainda, chegando a 6.562 mil anuais.

Sem aumentar o número de pessoas e equipamentos existentes havia a necessidade de manter o nível de arrecadação, sem entretanto aumentar carga tributária.

Esta tarefa audaciosa, teve sua solução inspirada na esfera federal, onde é comum o uso de declarações como um instrumento de controle da arrecadação.

Gerir os custos de arrecadação com eficácia face a existência do racionamento de recursos através da criação de uma declaração anual dos serviços prestados pelas empresas foi a forma encontrada para resolver este imenso percalço.

Assim, em 1998 iniciou-se o processo de criação da DAI - Declaração Anual de Informações do ISSQN, culminando na aprovação da Lei Complementar Municipal nº 138/98.

O quadro 1 traduz a sistemática implantada no município de Novo Hamburgo, no tocante a DAI com a gestão dos recursos disponíveis para arrecadação e fiscalização do ISSQN, sem aumentar a estrutura de custos existentes na época.

Primeiramente, o sujeito passivo da obrigação tributária entrega ao agente receptor a DAI, o qual confere a mesma através de uma verificação eletrônica dos dados apresentados em arquivo magnético, ocorrendo rejeição dos mesmos solicita àquele a solução dos problemas a fim de que possa fazer a recepção sem erros, no máximo com avisos.

Recebida a informação, esta é encaminhada para processamento, o qual armazena em um banco de dados, para posteriormente ser conferida após o término do prazo de entrega e eventualmente ser consultada.

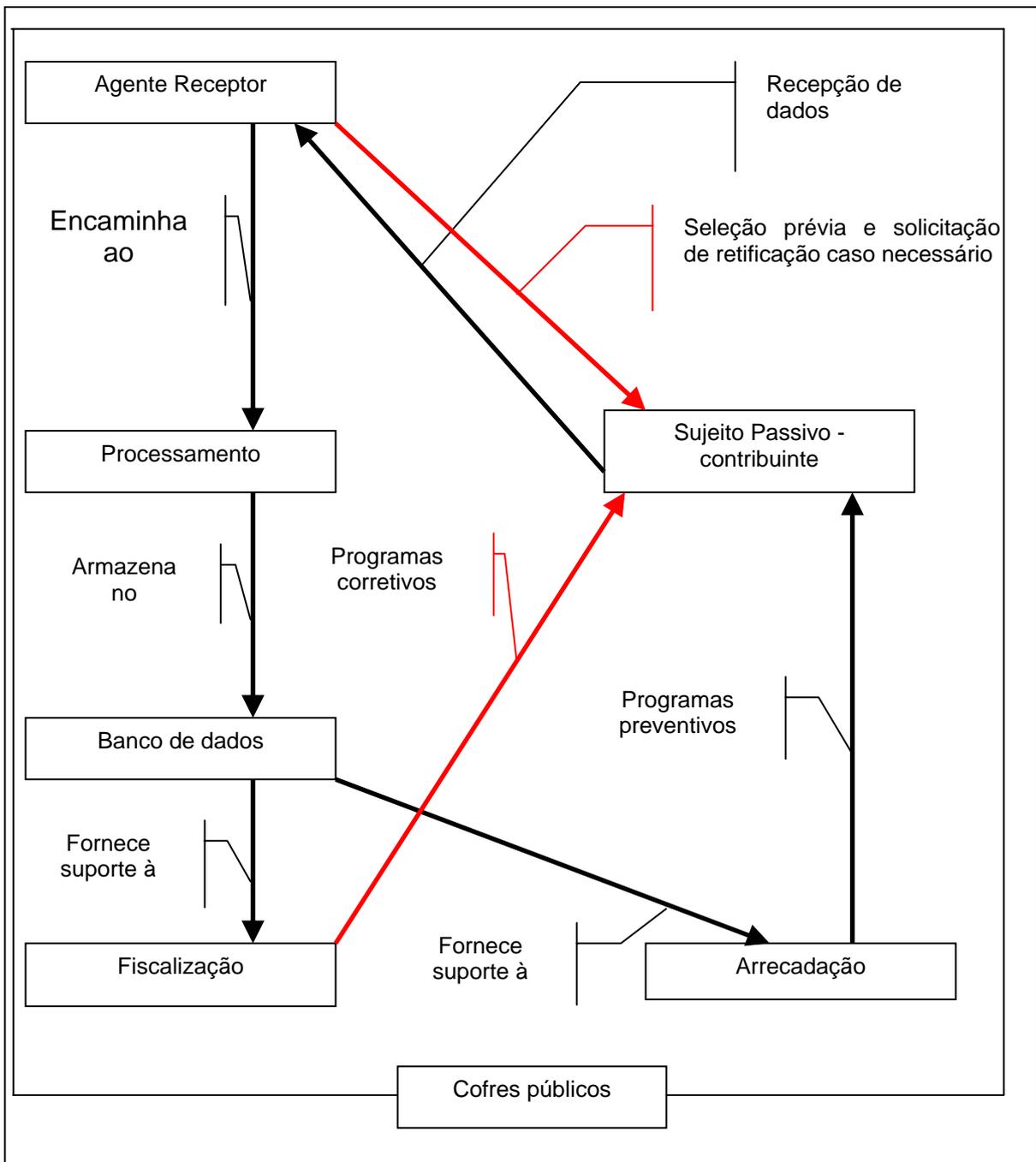
Encerrado o prazo de entrega, inicia-se o processamento das informações recebidas, com simulações efetuadas no banco de dados Access da Microsoft. Estas verificações incluem a conferência dos dados informados entre si e com os já existentes no banco de dados interno da municipalidade, o Ingres da Computer Associates. A confrontação de dados inclui as receitas e os respectivos recolhimentos e as despesas, assim como eventuais variações excessivas entre os mesmos.

Concluídas as verificações após o fechamento dos dados informados com os dados constantes do banco de dados interno, é efetuado o fornecimento das inconsistências aos setores de fiscalização e de arrecadação de acordo com o nível da inconsistência.

As inconsistências leves são sanadas pelo setor de arrecadação mediante programas preventivos, como contatos com o sujeito passivo visando o seu comparecimento ao órgão público. Já as de nível mais elevado são encaminhadas ao setor de fiscalização, o qual utiliza-se de programas corretivos para sanar a falta, como no caso de efetiva fiscalização ao sujeito passivo.

Por fim, todas estas ações irão refletir nos cofres públicos, com um aumento da arrecadação sem que seja necessário ampliar de forma substancial os custos depreendidos na obtenção destas receitas.

Quadro 1:



Como é possível perceber ao se observar a tabela 3, onde verifica-se que o nº de funcionários existentes no setor de ISSQN em 1997, 1998 e 1999 é o mesmo, sofrendo um pequeno acréscimo de uma pessoa em 2000 e de mais uma em 2003, o qual comparado ao crescimento obtido e constatado na tabela 4 comprova o aumento de receita sem necessidade de correspondente aumento de custos.

Também observa-se na tabela 3, que corroborando com a idéia de Miller e Vollmann, o grande custo é a automação. Em 1997 eram 4 computadores no setor, já em 2003 este número passou a ser de 9 computadores, pois somente desta forma foi possível manter a questão de pessoal em níveis praticamente idênticos aos iniciais.

A grande variação no tempo de desenvolvimento do software, é facilmente explicada pela realidade. Em 1998, ano de criação da DAI, foram necessários 60 dias/homem para implementação inicial do programa. Já em 1999, devido aos problemas iniciais com o primeiro ano de entrega da referida declaração, optou-se por desenvolver um novo sistema, por isso a necessidade 45 dias/homem. Contraponto a estes dois anos iniciais, em 2000, 2001 e 2002, o programa de elaboração da declaração manteve-se inalterado, necessitando assim, somente de 1 dia/homem a fim de fazer uma atualização dos dados internos do programa gerador.

Em decorrência da queda no crescimento real da arrecadação, verificada através da tabela 4, optou-se por desenvolver um novo programa gerador de declaração, que exigirá mais dados do sujeito passivo e cujo tempo de desenvolvimento está projetado para ser de 101 dias/homem.

Ainda, com relação a tabela 3 encontra-se o tempo de processamento necessário para as informações, e que evidencia um desenvolvimento linear em decorrência do aumento de prática no tratamento das informações colhidas, apresentando no primeiro ano da declaração a necessidade de 120 dias/homem e no último ano de 2002, apenas 45 dias/homem.

Tabela 3:

Ano	Nº de funcionários no setor	Nº de computadores no setor	Tempo de desenvolvimento do software (dias/homem)	Tempo de processamento de informações (dias/homem)
1997	15	4	-	-
1998	15	5	60	120
1999	15	6	45	120
2000	16	6	1	90
2001	16	7	1	70
2002	16	9	1	45
2003	17	9	101	-

Como já foi referido anteriormente, ocorreu uma queda do crescimento real da arrecadação nos últimos dois anos, evidenciados na última coluna da tabela 4.

Toda esta gestão de custos ligados a arrecadação não teria sentido se não pudesse ser medida com números e a tabela 4 traz estes. Assim, na segunda coluna da tabela se encontram os valores efetivamente arrecadados com o ISSQN no município de Novo Hamburgo nos respectivos anos.

A terceira coluna apresenta a variação do índice oficial de correção monetária adotado pelo município naqueles anos.

E na quarta coluna é possível observar o valor de ISSQN que deveria ser arrecadado pelo município caso quisesse manter o mesmo nível de arrecadação do ano imediatamente anterior acrescido da correção monetária.

Na coluna seguinte, encontra-se a diferença entre o imposto efetivamente arrecadado e o que deveria ser arrecadado para que se mantivesse o mesmo patamar de arrecadação do ano anterior acrescido do efeito inflacionário.

Por fim, na última coluna verifica-se o crescimento real da arrecadação, o qual é dado pela razão percentual entre o ISSQN projetado para o ano considerando-se o efeito inflacionário e a diferença entre este o efetivamente arrecadado.

Com relação ao índice oficial de correção monetária adotado pelo município cabe esclarecer que de 1996 a 2000 o índice era a UFIR - unidade fiscal de referencia, adotada pelo Governo Federal. Com a extinção da UFIR no final do ano de 2000, o município passou a adotar o IGPM - índice geral de preços de mercado, calculado pela FGV - Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro.

Tabela 4:

Ano	ISSQN arrecadado (x1.000)	Índice oficial de C.M. no Município (%)	ISSQN projetado c/ aumento do índice oficial (x1.000)	Diferença entre ISSQN projetado e arrecadado (x1.000)	Crescimento Real (%)
1995	6.238,88				
1996	7.391,50	22,45%	7.639,50	(248,01)	(3,25)
1997	7.119,38	9,90%	8.123,25	(1.003,87)	(12,36)
1998	6.562,15	5,52%	7.512,37	(950,22)	(12,65)
1999	8.223,74	1,66%	6.671,08	1.552,67	23,27
2000	10.890,29	8,91%	8.956,48	1.933,81	21,59
2001	12.461,64	9,95%	11.973,87	487,76	4,07
2002	14.114,96	10,38%	13.755,15	359,81	2,62

Simplemente verificar um aumento real de arrecadação com a manutenção dos custos em níveis semelhantes aos existentes, pode apresentar uma idéia errônea da realidade.

Desta maneira, é imprescindível que se observe o eventual crescimento econômico do município, o qual é visível na tabela 5. Onde, na segunda coluna verifica-se o número de registros ativos no município, sejam eles empresas ou autônomos, prestadores ou não de serviços. Neste nível de desenvolvimento do estudo surge a questão: Por que o total de registros quando o ISSQN incide somente sobre os prestadores de serviços? A resposta parece ser óbvia, e o é, o número total de empresas representa o global de atividade econômica existente, mesmo que não seja uma nova empresa prestadora de serviços, esta irá movimentar o mercado de prestação de serviços, quando por exemplo contratar uma empresa de limpeza ou de vigilância. Já os autônomos afetam diretamente a arrecadação do ISSQN.

Tabela 5:

Ano	Registros Ativos	Inscrições	Baixas	Aumento de inscrições	Crescimento (%)
1995	27.706	2.397	604	1.793	
1996	29.515	2.374	565	1.809	6,53
1997	31.034	2.196	677	1.519	5,15
1998	31.944	1.954	1.044	910	2,93
1999	33.647	2.501	798	1.703	5,33
2000	35.111	2.119	655	1.464	4,35
2001	36.641	2.184	654	1.530	4,36
2002	37.863	2.039	817	1.222	3,34

Assim, nas colunas que se seguem se encontra o número de novas inscrições, o número de baixas de inscrições, a diferença entre estas duas últimas e finalmente, o crescimento percentual de registros novos, dado pela razão entre o aumento de inscrições e os registros ativos.

8.Os Resultados

Os resultados obtidos pelo município de Novo Hamburgo com esta nova sistemática, tem-se refletido nos números como se pôde comprovar ao observar as tabelas 3 e 4. A arrecadação teve um crescimento real relativamente substancial nos primeiros anos de implantação, com acréscimos de arrecadação de 23,27% e de 21,59% em 1999 (1º ano de entrega da DAI) e em 2000 (2ª ano de entrega) respectivamente.

Em contrapartida a estes resultados positivos de arrecadação se encontram os números relacionados na tabela 3, que dizem respeito aos custos despendidos na arrecadação, com um aumento substancial de tecnologia e um mínimo aumento de material humano, mas que se comparado aos reais aumentos de arrecadação não representam grandes gastos.

Voltando a tabela 4, nos dois anos que se seguem, encontramos índices de aumento real de arrecadação bem inferiores 4,07% e 2,62% para os anos de 2001 e 2002, é lógico que aumentos marginais reais sempre tendem a serem mais difíceis de se obter, contudo comparado-se ao número de registros, encontra-se um acréscimo percentual da ordem de 4,36% e 3,34% para os mesmos anos.

Questionados a respeito destes números, as soluções apontadas foram as providências que tem sido tomadas para o ano de 2003, donde as empresas foram separadas em dois grupos, as que possuem faturamento anual líquido de serviços inferior a 600 mil reais e devem apresentar a DAI no prazo normal até 30 de junho do ano subsequente a ocorrência dos fatos geradores, e as que possuem faturamento superior a este valor, as quais terão um prazo maior para a entrega sendo este até 30 de setembro, somente neste ano de implantação, retornando posteriormente a data de 30 de junho.

As primeiras continuarão a apresentar a DAI da mesma forma que o vinham fazendo até então. As segundas deverão crescer aos dados todos os números referentes aos documentos fiscais existentes, além do total de custos, despesas, receitas comerciais, industriais e não operacionais.

Estas informações concluem por explicar o motivo pelo qual na tabela 3 no ano de 2003 há um tempo de desenvolvimento do programa de geração da declaração da ordem de 101 dias/homem e não há previsão no processamento das informações, que deverá ser superior ao do ano anterior.

Os resultados somente poderão ser mensurados no próximo ano, quando então já se estará planejando o seguinte.

Programas como este, necessitam de considerável planejamento e os resultados normalmente não são possíveis de serem medidos imediatamente, tanto que no caso em questão, o programa iniciou-se em 1998 e agora passa-se a ter uma série temporal razoável, para que seja efetivada uma análise.

9. Conclusões

O caso em estudo apresentou diversos números que sustentam a sua idéia como um método de gerir melhor os recursos existentes, obtendo um aumento do resultado sem contudo ampliar substancialmente o desembolso com os custos de arrecadação.

O somatório de ações como estas talvez possam vir a viabilizar a gestão pública, reduzindo o déficit público que o grande problema dos governos em países em desenvolvimento, onde há uma necessidade crescente de investimentos públicos que possam vir a alavancar o crescimento econômico.

Apesar dos acréscimos reais marginais de arrecadação terem diminuído, isto não desfaz os fatos, pois onde já existe uma estrutura arquitetada de arrecadação, suplantando os números buscando o cume pode não ser uma tarefa fácil.

O setor público é o reflexo da sociedade como um todo, se o setor público anda mal é porque as pessoas que compõem a sociedade também o fazem assim. Se no setor privado há uma busca pela eficiência e pela eficácia, com soluções condizentes e criação de novas teorias a todo momento, trazendo inovações desde Henry Ford, Taylor e Fayol, passando por Just in Time, Total Quality Control e Reengenharia até os dias atuais. Também, no setor público isto existe, o problema reside na facilidade que o ser humano possui em encontrar os erros e problemas, muitas vezes sem buscar soluções. Buscar e encontrar estas soluções, estudá-las, melhorá-las, aperfeiçoá-las e quando não existirem criá-las é o que constantemente se deve buscar.

Este estudo de caso se propunha a estudar como e por que a gestão de custos de arrecadação havia sido modificada no município de Novo Hamburgo e foi o que buscou incessantemente fazer, explanando para a sociedade uma pequena solução na gestão dos custos públicos, dentre as muitas que devem existir e não tem sido divulgadas.

Referências Bibliográficas

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 32^aed. - São Paulo: Saraiva, 2003.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços da união, dos estados, dos municípios e do distrito federal. Brasília, 1964.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000.

BRASIL. FN - Fazenda Nacional. **Finanças do Brasil - Receita e Despesa dos Municípios.** Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp>. Acesso em 15 jun. 2003.

BRASIL. IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Censo de 2000.** Disponível em: <http://www2.ibge.gov.br/pub/Censos/Censo_Demografico_2000/Dados_do_Universo/Municipios/> Acesso em: 15 jun. 2003.

BRASIL. Prefeitura Municipal de Guarujá. **Contas Públicas.** Disponível em: <<http://www.guaruja.sp.gov.br/Contas/tributosarrec.asp?ano=2001&mes=12>>. Acesso em 19 jun. 2003.

CRUZ, Flávio da. et al. **Comentários à Lei nº 4320: normas gerais de direito financeiro orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** 3ªed. - São Paulo: Atlas, 2003.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício Cabral; NÓBREGA, Marcos Antônio Rios da. **Os municípios e a lei de responsabilidade fiscal.** Porto Alegre: CRCRS, 2001.

KAPLAN, Robert S. **One cost system isn't enough.** Harvard Business Review. Jan/feb. p.61-6, 1988.

KHAIR, Amir Antônio. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Guia de orientação para as prefeituras.** Porto Alegre: CRCRS, 2001.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle.** São Paulo : Pioneira Thomson Learning, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 9ª ed. - São Paulo : Atlas, 2003.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual do Imposto Sobre Serviços.** 5ªed. - São Paulo: Atlas, 2003.

MILLER, Jeffrey G.; VOLLMANN, Thomas E. **The Hidden Factory.** Harvard Business Review, sep/oct. p.142-150, 1985.

NASCIMENTO, José Olavo do. **A Despesa Pública: alguns enfoques preambulares.** 2ªed. - Porto Alegre: CRCRS, 2001.

NOVO HAMBURGO. **Lei Complementar nº 138 de 3 de dezembro de 1998.** Cria declaração anual de informações do ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Novo Hamburgo, 2003.

NOVO HAMBURGO. **Lei Complementar nº 808 de 3 de junho de 2003.** Altera redação do artigo 5º da Lei Complementar nº 138/98, de 3 de dezembro de 1998, que cria declaração anual de informações do ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza e dá outras providências. Novo Hamburgo, 2003.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 2ªed. - Porto Alegre: Bookman, 2001.